

Subsidiaire aanslag vergt geen aanslagprocedure

Auteur(s): Stefaan Van Crombrugge
Editie: 1408 p. 6
Publicatiedatum: 26 november 2014

Rechtbank/Hof: Gent
Datum van uitspraak: 04 november 2014
Wetboek: W.I.B. 92
Artikel: 356

Subsidiaire aanslag vergt geen aanslagprocedure

De techniek van de subsidiaire aanslag veronderstelt volgens het hof van beroep te Gent niet dat de administratieve procedure voor de vestiging van een gewone aanslag zou worden overgedaan (Gent 4 november 2014, nog niet gepubliceerd).

Subsidiaire aanslag

Wanneer na een directeursbeslissing over het bezwaarschrift een vordering in rechte wordt ingeleid, en de rechter de aanslag geheel of gedeeltelijk nietig verklaart om een andere reden dan verjaring, kan de Administratie onder bepaalde voorwaarden nog een 'subsidiaire' aanslag ter beoordeling aan de rechter voorleggen (art. 356 WIB 1992). De subsidiaire aanslag moet aan de rechter worden voorgelegd binnen zes maanden na de gerechtelijke beslissing die de aanslag nietig verklaart.

Van bij het begin rees de vraag, of de procedure van 'subsidiaire aanslag' vereist, dat de Administratie eerst haar fout rechtzet die tot de vernietiging van de oorspronkelijke aanslag heeft geleid. Stel bv. dat de aanslag nietig is verklaard omdat het bericht van wijziging onvoldoende gemotiveerd is. Moet de Administratie dan in het kader van de procedure van 'subsidiaire aanslag' eerst een wel voldoende gemotiveerd bericht van wijziging naar de belastingplichtige sturen, en moet vervolgens ook de volledige aanslagprocedure worden overgedaan, inclusief de inkohiering van de nieuwe aanslag? Daarover lopen de meningen uiteen (zie, o.m., [Fisc., nr. 1333, p. 6](#)).

Wat het punt van de 'inkohiering' betreft, heeft het Hof van Cassatie onlangs (weliswaar in het kader van de oude procedure van subsidiaire aanslag) voor recht gezegd, dat voor de geldigheid van een subsidiaire aanslag geen nieuwe inkohiering vereist is (Cass. 10 oktober 2014; [Fisc., nr. 1405, p. 14](#)).

Hof van beroep Gent

Het hof van beroep te Gent zegt nu op zijn beurt, dat de procedure van subsidiaire aanslag hoegenaamd niet vereist, dat de Administratie eerst haar fout zou rechtzetten. Het hof redeneert daarbij als volgt.

Als men al zou kunnen verdedigen dat onder het begrip 'vestigen van de aanslag' niet het uitvoerbaar verklaren van de (ingekohierde) aanslag is begrepen, dan stemt dat overeen met de opvatting dat de 'vestiging' slechts bestaat uit het 'vaststellen van het bestaan van de belastingschuld in hoofde van de aangeduide belastingplichtige voor het aangeduide bedrag', wat inderdaad in eerste orde als een opdracht van de Administratie moet worden beschouwd; dat is in wezen het resultaat van de bewijsvoering door de Administratie (artikel 339 WIB 1992 dat het over het 'vestigen van de aanslag' heeft, is het openingsartikel van het hoofdstuk over de bewijsmiddelen van de Administratie). Zelfs deze stelling impliceert evenwel nog niet dat artikel 356 WIB 1992 (inzake de subsidiaire aanslag) in die zin zou moeten worden gelezen dat de aanslagprocedure (bericht van wijziging en kennisgeving van aanslag van ambtswege) moet worden overgedaan bij het 'vestigen' van een subsidiaire aanslag. Het volstaat dan immers dat de Administratie het (aangepaste) resultaat van haar 'vaststellen van het bestaan van de belastingschuld in hoofde van de aangeduide belastingplichtige voor het aangeduide bedrag' voorlegt aan het betrokken rechtscollège en dit op tegenspraak vanwege de belastingplichtige.

Het is inherent en typisch voor de subsidiaire aanslag dat hij ter beoordeling wordt voorgelegd aan de

rechtbanken of hoven. Het volstaat daartoe langs de geëigende weg de samenstelling van die voorgestelde aanslag ter kennis te brengen van het rechtscollege en de partijen. Daarna is een debat mogelijk, dat op zijn minst evenveel garanties biedt voor de rechten van de verdediging als wanneer de administratieve genese van een gewone aanslag wordt gevolgd.

Deze invulling beantwoordt in alle opzichten aan de bedoeling van de wetgever om op de snelst mogelijke manier de opdracht van de Administratie om de wettelijk verschuldigde belastingen te vestigen, te kunnen uitvoeren nadat er in een eerdere fase fouten waren begaan (behoudens in het geval van verjaring). Dat de verplichtingen om een bericht van wijziging of een kennisgeving van aanslag van ambtswege te versturen, een substantieel karakter hebben, heeft in essentie te maken met het vrijwaren van de rechten van de verdediging van de belastingplichtige. Dergelijke procedurevoorschriften bestaan immers niet enkel voor de vorm.

Tegen die achtergrond is het totaal irrelevant na te gaan of de Administratie zich voor de subsidiaire aanslag nog kan beroepen op het oorspronkelijke bericht van wijziging om er blijvend gebruik van te maken.

Aan dit alles wordt volgens het hof niets afgedaan door overwegingen tijdens de voorbereidende werken en administratieve standpunten in circulaire of andere documenten die geen kracht van wet hebben. Artikel 356 WIB1992 noch enige andere wetsbepaling bevat immers de vereiste om de fout die tot vernietiging van de oorspronkelijke aanslag aanleiding heeft gegeven, recht te zetten tijdens een procedure voorafgaand aan het voorleggen van de subsidiaire aanslag aan de rechter die de vernietiging heeft uitgesproken.